

## Wann ist eine zahnärztliche Leistung umsatzsteuerpflichtig?

Bei Betriebsprüfungen ist die umsatzsteuerliche Beurteilung zahnärztlicher Leistungen immer wieder Gegenstand von Diskussionen. Dieser Beitrag bietet einen aktuellen Überblick über die Umsatzsteuer bei Zahnärzten.

Die Leistungen des Zahnarztes sind grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit, wenn es sich um eine Heilbehandlung handelt, d. h. eine medizinische Indikation besteht (Prävention, Diagnose, Behandlung). Kosmetisch-ästhetische Leistungen gehören nicht dazu und sind deshalb umsatzsteuerpflichtig. Aber auch im Rahmen von Heilbehandlungen erbringt der Zahnarzt möglicherweise steuerpflichtige Umsätze.

### Umsatzsteuerfreie Leistungen im Einzelnen

Klassische Behandlungsmaßnahmen wie z. B. die Füllungslegung, die Zahnsteinentfernung sowie das Einsetzen von Zahnersatz und Implantaten sind umsatzsteuerfrei. Für die professionelle Zahnreinigung zur zahnmedizinischen Prophylaxe und das Bleaching zur Beseitigung von Verfärbungen infolge einer Heilbehandlung fällt ebenfalls keine Umsatzsteuer an. Außerdem sind folgende Leistungen des Zahnarztes umsatzsteuerfrei: Abformungen zur Anfertigung von Kieferabdrücken, nicht individuell hergestellte provisorische Kronen, Material für die direkte Unterfütterung von Zahnprothesen sowie Hülsen zum Schutz beschliffener Zähne in der Zeit zwischen der Zahnpräparation und der Kroneneingliederung. Individuell hergestellte provisorische Kronen und indirekte Unterfütterungen von Zahnprothesen in der Zahnarztpraxis sind hingegen mit 7 % umsatzsteuerpflichtig.

### Zahnfüllungen und -prothesen aus dem Eigenlabor

Steuerfrei ist die Anbringung üblicher Zahnfüllungen, nicht jedoch die Anfertigung von Zahnprothesen durch

eigenes Personal oder den Zahnarzt selbst. Denn die Lieferung oder Wiederherstellung von Zahnprothesen (auch mittels CEREC) sowie kieferorthopädischen Apparaten und Vorrichtungen ist steuerpflichtig, wenn sie im eigenen Unternehmen des Zahnarztes (sogenanntes Eigenlabor) hergestellt oder wiederhergestellt werden. Erhoben wird der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 %. Zu den Zahnprothesen zählen nach dem Verständnis der Finanzverwaltung insbesondere Keramikfüllungen (Inlays), Dreiviertelkronen (Onlays), Keramikverblendschalen für Zahnfrontflächen (Veneers), Gebisse, Brücken, Einzelkronen und Stiftzähne. Mit 7 % Umsatzsteuer wird auch die Herstellung von Modellen, Bisschalen, Bisswällen und Funktionslöffeln im Eigenlabor des Zahnarztes besteuert. Implantologische Leistungen sind hingegen grundsätzlich umsatzsteuerfrei.

### Besonderheiten bei CEREC

Zahnprothesen, die mittels CEREC im Eigenlabor des Zahnarztes hergestellt werden, unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Außerdem ist relevant, wie die Intraoralkamera des CEREC-Systems in der Praxis zum Einsatz kommt. Wenn die Kamera für diagnostische Zwecke verwendet wird, handelt es sich um einen Teil der umsatzsteuerfreien Heilbehandlung. Ist der Zahnarzt wegen seines Eigenlabors zum Vorsteuerabzug berechtigt, verliert er durch die diagnostische Nutzung der Kamera einen Teil des Vorsteuerabzugs.

### Nutzung von Fremdlaboren

Bei der Beauftragung von Fremdlaboren ist die Lieferung des Fremdlabors an den Zahnarzt mit 7 % umsatzsteuerpflichtig, die Lieferung des Zahnarztes an den Patienten jedoch umsatzsteuerfrei. Wird der Zahnersatz teilweise durch ein Fremdlabor und teilweise im eigenen Praxislabor hergestellt, muss eine Aufteilung



des Rechnungsbetrages vorgenommen werden. Wenn der Zahnarzt dem Fremdlabor Material (z. B. Gold) für die Anfertigung der Zahnprothesen zur Verfügung stellt, ist deren Lieferung durch den Zahnarzt an seine Patienten nach Ansicht der Finanzverwaltung mit 7 % umsatzsteuerpflichtig.

## Kieferorthopädie

Die Überlassung von kieferorthopädischen Apparaten (Zahnspangen) und Vorrichtungen, die Fehlbildungen des Kiefers entgegenwirken, ist Teil der kieferorthopädischen Heilbehandlung und damit steuerfrei, auch wenn die Herstellung im Eigenlabor des Kieferorthopäden erfolgt. Im Zusammenhang mit einer Behandlung zum Beseitigen von Fehlbildungen des Kiefers überlassene Bisschalen, Bisswälle und Funktionslöffel sowie Brackets und Aligner sind ebenfalls als Nebenleistung zur kieferorthopädischen Behandlung steuerfrei.

## Weitere umsatzsteuerpflichtige Leistungen

Der Verkauf von gebrauchten Laborgeräten oder anderen Gegenständen (z. B. Gips, Zahnpflegeprodukte) ist umsatzsteuerpflichtig und unterliegt nicht dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, sondern dem Regelsatz von 19 %. Kosmetisch-ästhetische Leistungen (z. B. kosmetische Operationen eines Mund-, Kiefer- und Gesichtschirurgen, Bleaching bzw. Anbringen von Veneers aus rein ästhetischen Gründen, Botox-Behandlungen und Zahnschmuck) sind ebenfalls grundsätzlich mit 19 % umsatzsteuerpflichtig. Mehr Informationen zum Thema „Umsatzsteuer bei Bleaching“ finden Sie auf unserer Website unter [www.bischoffundpartner.de/newsletter-archiv.aspx](http://www.bischoffundpartner.de/newsletter-archiv.aspx).

Honorare für die Veröffentlichung von Beiträgen in Fachzeitschriften sind in der Regel mit 7 % umsatzsteuerpflichtig, während Vorträge grundsätzlich dem vollen Steuersatz von 19 % unterliegen. Gutachten sind nur dann umsatzsteuerfrei, wenn sie zum Zweck der Diagnostik und Heilbehandlung erstellt werden, also dem Schutz bzw. der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit dienen. Daher sind

beispielsweise folgende Gutachten umsatzsteuerpflichtig: externe Gutachten für den Medizinischen Dienst der Krankenversicherungen, Gutachten zur Verfolgung von Schadenersatzansprüchen und Gutachten zur Klärung, ob die Behandlungskosten von den gesetzlichen Krankenkassen übernommen werden. Der Adressat des Gutachtens (z. B. Krankenkasse, Gericht, Berufsgenossenschaft) spielt für die umsatzsteuerliche Beurteilung keine Rolle.

## Dokumentation mit den richtigen Abrechnungsziffern

Zahnärzten wird empfohlen, die Umsatzsteuerfreiheit ihrer zahnärztlichen Leistungen sorgfältig in der Praxissoftware zu dokumentieren. Denn nicht das Finanzamt muss nachweisen, dass die Behandlung umsatzsteuerpflichtig ist, sondern der Zahnarzt muss belegen können, warum er eine Leistung als umsatzsteuerfrei behandelt hat. Entscheidende Bedeutung kommt der Wahl der richtigen Abrechnungsziffern zu. So ist Bleaching umsatzsteuerfrei, wenn es der Beseitigung einer behandlungsbedingten Zahnverdunkelung dient, und umsatzsteuerpflichtig, wenn es aus kosmetisch-ästhetischen Gründen (also ohne Bezug zu einer Heilbehandlung oder Vorerkrankung) erfolgt. In diesen Fall muss der Zahnarzt unterschiedliche Abrechnungsziffern in der Praxissoftware verwenden.

## Kleinunternehmerregelung

Doch auch wenn der Zahnarzt umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt, muss er nicht unweigerlich die Umsatzsteuer berechnen und an das Finanzamt abführen. Erbringt er maximal 17.500 EUR umsatzsteuerpflichtige Leistungen pro Jahr, kann er die sogenannte Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen. Dann ist er nicht verpflichtet, in seinen Rechnungen Umsatzsteuer auszuweisen. An das Finanzamt sind in diesem Fall keine Umsatzsteuerzahlungen zu leisten. Aber die Regelung hat einen Nachteil: Die Vorsteuerbeträge aus Eingangsrechnungen des Zahnarztes für steuerpflichtige Umsätze können nicht geltend gemacht werden, sondern werden stattdessen als Be-

Wann ist eine zahnärztliche Leistung  
umsatzsteuerpflichtig?

triebsausgaben berücksichtigt. Wäre es aufgrund hoher Vorsteuerbeträge (z. B. bei der Neuanschaffung von teuren Laborgeräten) günstiger, den Vorsteuerabzug in Anspruch zu nehmen, kann der Zahnarzt auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichten. An den Verzicht ist er fünf Jahre gebunden. Die geplante Anhebung der Kleinunternehmergrenze von 17.500 EUR liegt vorerst auf Eis. Es bleibt abzuwarten, ob hier ein weiterer Vorstoß in der Gesetzgebung erfolgen wird.

### Empfehlung

Zahnärzte sollten besonders auf die Verwendung trennscharfer Abrechnungsziffern zur Unterscheidung zwischen steuerfreien Heilbehandlungen und umsatzsteuerpflichtigen Leistungen achten. Auf unserer Homepage ([www.bischoffundpartner.de](http://www.bischoffundpartner.de)) stellen wir Ihnen in Kürze eine kostenfreie Übersicht zur umsatzsteuerlichen Beurteilung von zahnärztlichen Leistungen nebst den zugehörigen Abrechnungsziffern zur Verfügung. Erbringt der Zahnarzt umsatzsteuerpflichtige Leistungen von nicht mehr als 17.500 EUR pro Jahr, sollte er prüfen, ob die Anwendung oder der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung zu einer geringeren steuerlichen Belastung führt.

**Johannes G. Bischoff**, Prof. Dr. rer. pol.,  
Steuerberater, vBP

**Janine Rößiger**, Dipl.-Kffr., M.Sc.,  
Steuerberaterin

Prof. Dr. Bischoff & Partner AG, Steuerberatungsgesellschaft für Zahnärzte  
Theodor-Heuss-Ring 26, 50668 Köln  
E-Mail: [info@bischoffundpartner.de](mailto:info@bischoffundpartner.de), Internet: [www.bischoffundpartner.de](http://www.bischoffundpartner.de)

# Die digitale Abformung in Prothetik, Implantologie und KFO

Digital ist heute

## 3. Jahrestagung

der



DEUTSCHEN  
GESELLSCHAFT FÜR  
DIGITALE  
ORALE  
ABFORMUNG

### 29.-30.09.2017 in Mainz

Hyatt Regency Mainz, Templerstraße 6, 55116 Mainz

Zimmerbuchung unter: <http://mainz.regency.hyatt.com/de/hotel> oder telefonisch +49 6131 73 1234

#### Freitag, 29.09.2017

##### Kieferorthopädischer Tag

<b>13.15–14.15 Uhr</b> Woo-Ttum Bittner	Die digitale abdruckfreie kieferorthopädische Praxis – Eine Übersicht
<b>14.15–14.45 Uhr</b> Woo-Ttum Bittner	Vom Intraoralscan zur Modellanalyse – Schritt für Schritt zur digitalen Diagnostik
<b>15.15–15.45 Uhr</b> Woo-Ttum Bittner	Das digitale Modell im kieferorthopädischen Eigenlabor – Vom Aligner bis zum Funktionsregler, Tipps und Tricks aus dem Labor
<b>15.45–16.15 Uhr</b> Woo-Ttum Bittner	Alles was Recht ist? Aktuelle Betrachtungen zur Wirtschaftlichkeit und Abrechnung von digitalen Modellen
<b>16.15–16.45 Uhr</b> Matthias Peper	Digitale Behandlungsplanung und die Vorteile des Intraoralscanners bei Alignertherapie
<b>16.45–17.15 Uhr</b> Michael Daletzki	Datensicherheit bei Aufbewahrung und Versand von Intraoralscans

#### Samstag, 30.09.2017

##### Prothetisch-/Implantologischer Tag

<b>09.15–10.15 Uhr</b> OA Dr. Jan-Frederik Güth	Digital basics, die Grundlagen der digitalen Abformung (Scannertechniken, Datenformate, etc.)
<b>10.15–10.45 Uhr</b> Dr. Christine Keul / OA Dr. Jan-Frederik Güth	Der Einfluss des Scanpfades auf die Genauigkeit digitaler Abformungen
<b>10.45–11.15 Uhr</b> Woo-Ttum Bittner	Neue Möglichkeiten für Zahnärzte den Intraoralscanner auch kieferorthopädisch zu nutzen
<b>11.45–12.45 Uhr</b> Prof. Dr. Bernd Wöstmann	Digitaler intraoraler Scan: Strategien und neue Behandlungsmöglichkeiten beim konventionellen Zahnersatz und in der Implantologie – Teil 1
<b>14.00–15.00 Uhr</b> Prof. Dr. Bernd Wöstmann	Digitaler intraoraler Scan: Strategien und neue Behandlungsmöglichkeiten beim konventionellen Zahnersatz und in der Implantologie – Teil 2
<b>15.00–15.30 Uhr</b> Dr. Ingo Baresel	Aus Praxis und Labor: Die Umsetzung der digitalen Abformung in Prothetik und Implantologie im Praxisalltag
<b>16.00–16.30 Uhr</b> ZTM Florian Schmidt	Aus Praxis und Labor: Die Umsetzung der digitalen Abformung im zahntechnischen Labor
<b>16.30–17.00 Uhr</b> Michael Daletzki	Datensicherheit bei Aufbewahrung und Versand von Intraoralscans

#### Teilnahmegebühren

Freitag, 29.09.2017:	
Regulär .....	250 €
Frühbuchergebühr bis 31.05.2017 .....	220 €
Mitglieder der DGDOA .....	200 €
Samstag, 30.09.2017:	
Regulär .....	380 €
Frühbuchergebühr bis 31.05.2017 .....	350 €
Mitglieder der DGDOA .....	330 €
Freitag, 29.09.2017 u. Samstag, 30.09.2017:	
Regulär .....	500 €
Frühbuchergebühr bis 31.05.2017 .....	450 €
Mitglieder der DGDOA .....	430 €

Alle Preise verstehen sich zzgl. gesetzlicher MwSt.

#### Referenten

- Prof. Dr. Bernd Wöstmann
- OA Dr. Jan-Frederik Güth
- Woo-Ttum Bittner
- Dr. Ingo Baresel
- ZTM Florian Schmidt
- Dr. Christine Keul
- Matthias Peper
- Michael Daletzki

#### Fortbildungspunkte

Freitag: .....6 Punkte  
Samstag: .....8 Punkte  
Freitag und Samstag.. 14 Punkte

Anmeldung nur  
online möglich über: **www.dgdoa.de**